



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000876/2011-45
Recurso Embargos
Acórdão nº 2301-010.929 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2023
Embargante NICE TEREZINHA KERAMIDAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO. ELEMENTOS INTERNOS E EXTERNOS DA DECISÃO. FUNDAMENTAÇÃO. COM EFEITOS INFRINGENTES.

De acordo com o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma. Somente a contradição, omissão ou obscuridade interna é embargável, não alcançando eventual elementos externos da decisão, circunstância que configura mera irresignação.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AFASTADA PRELIMINAR DE NULIDADE.

Ausência dos requisitos dispostos no art. 59 do Decreto nº70.235/1972.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para, sanando o vício apontado, rerratificar o Acórdão nº 2301-007.195, de 6 de março de 2020, para, por maioria de votos, afastar a preliminar, vencidos os conselheiros Wesley Rocha (relator), Fernanda Melo Leal e Maurício Dalri Timm do Valle que a acatarem, e, no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Relator

(documento assinado digitalmente)

Alfredo Jorge Madeira Rosa – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flávia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge

Madeira Rosa, Maurício Dalri Timm do Valle, Wilderson Botto (suplente convocado), João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos tempestivamente pela Contribuinte, contra Acórdão de Recurso Voluntário n.º **2301-007.195**, 6 de março de 2020, proferido pelo colegiado da 1ª Turma, da 3ª Câmara, da 2ª Seção, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, contendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007

NULIDADES NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Não se apresentando as causas elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há falar em nulidade.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA CONFISCATÓRIA.

A apreciação de alegação de que a multa de ofício aplicada pela autoridade fiscal tem caráter confiscatório encontra óbice no art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009 e na Súmula CARF nº 2

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DESPESAS DE TERCEIROS PAGAS COM CARTÃO DE CRÉDITO.

A alegação de que os gastos efetuados com cartão de crédito da pessoa física decorrem de compras de terceiros deve vir acompanhada de provas documentais que evidenciem que o pagamento das faturas desses cartões de crédito se deu com recursos originários da transferência para o patrimônio da pessoa física, hipótese que não se confirmou nos autos.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4
A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais. A embargante alegou a existência de omissão e erro material.

O despacho de admissibilidade acolheu os embargos propostos, para que seja analisado o fundamento da preliminar de nulidade.

Diante dos fatos, é o breve relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

Os embargos apresentados são tempestivos. Assim, passo a analisá-los.

Os artigos 64 e 65, do Regimento Interno deste Conselho (RICARF - Portaria mf nº 343, de 09 de junho de 2015). assim dispõe:

"Art. 64. Contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF são cabíveis os seguintes recursos: I - Embargos de Declaração;

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto 53 sobre o qual deveria pronunciar-se a turma".

Art. 66. As alegações de inexistências materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, provocados pelos legitimados para opor embargos, deverão ser recebidos como embargos inominados para correção, mediante a prolação de um novo acórdão.

A embargante alega que o Acórdão embargado incorreu em erro no julgamento do Recurso Voluntário apresentado, tendo enfrentado as questões processuais referentes ao processo de nº 19515.005000/2009-71, julgado na mesma sessão de julgamento, e não do processo em questão.

O Despacho de Admissibilidade concluiu pelo seguinte:

"Confrontando os termos recursais com a decisão embargada, bem como com o inteiro teor do Acórdão nº 2301-007.194 (referente ao julgamento do processo nº 19515.005000/2009-71), verifica-se que não se confirma a alegação da embargante de que houve a simples replicação dos julgados. Isto porque as decisões não são idênticas, apesar de muito similares.

Todavia, verifica-se que existem lapsos manifestos no Acórdão quanto ao fundamento da preliminar de nulidade (uma vez que nos autos não houve alegação de dificuldade de acesso aos autos, mas sim de fundamentação legal equivocada), assim como a alegação de que os pagamentos foram efetuados em contas conjuntas – a alegação da recorrente é no sentido de que a conta corrente era do seu filho. Também há equívoco no relatório do Acórdão quanto ao resultado do julgamento da DRJ, que no, caso dos autos, foi pela manutenção do lançamento e improcedência da impugnação, e não como restou registrado "A DRJ considerou parcialmente procedente a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário" (e-fl. 258)".

Assim, passo a analisar os vícios apontados:

DA PRELIMINAR DE NULIDADE ALEGADA

O relator transcreveu as alegações da recorrente discorrendo sobre erro na sujeição passiva:

"A Recorrente alega a nulidade do lançamento, uma vez que não teve acesso aos autos e ainda teve seu prazo de defesa extremamente reduzido, desrespeito ao art. 142 do CTN, erro na sujeição passiva e inexistência da omissão de receitas".

O Recurso Voluntário apresentou alegações quanto à nulidade no procedimento da fiscalização, em erro de fundamentação legal do auto de infração, já que conforme termo de verificação o arbitramento teria sido justificado com base no **§5º, do art. 6º, da Lei 8.021/90**, sendo que o referido dispositivo teria sido revogado expressamente pela Lei 9.430/96.

Com isso, a contribuinte aduz que manter a autuação com base em dispositivo expressamente revogado e de aplicação restrita, como é o caso dos autos, revela-se em nulidade insanável para cancelar a autuação.

Assim, é importante analisar o termo de verificação fiscal de e-fls. 71/72, na parte citada pela contribuinte:

(...)

Esta ação fiscal restringiu-se ao exame da incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, do exercício de 2008, ano-calendário 2007, particularmente, sobre a renda presumida, apurada mediante sinais exteriores de riqueza, prevista no art. 6, da Lei nº 8.021/1990 (art. 846 do RIR/99).

Do direito

Visto que no curso da ação fiscal a fiscalizada não logrou apresentar documentos comprovando a origem e tributação de todos os recursos utilizados nos pagamentos de gastos com cartão de crédito (faturas), consoante explicitado na Intimação de 15/03/2011 e no Demonstrativo de Gastos anexo; reputa-se que essas quantias cuja origem e tributação não foram demonstradas submetem-se ao lançamento de ofício de que trata o art. 6º da Lei nº 8.021/1990 (art. 846 do RIR/99), *ipsis verbis*:

O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(...)

§3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

(...)

§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Cumprе assinalar que segundo dados do arquivo eletrônico da Secretaria da Receita Federal do Brasil-RFB, após início da ação fiscal (08/03/2010) a contribuinte efetuou a entrega (12/08/2010) da DIRPF/2008-Declaração de Ajuste Anual Simplificada do Imposto de Renda - Pessoa Física, do período 2007.

Examinando-se a DIRPF/2008 nos aspectos que pertinentes aos dispêndios com cartão de crédito, nota-se que a fiscalizada não informa ter auferido rendimentos (tributável; isentos e/ou não-tributáveis; exclusiva/definitiva; ganhos de capital na alienação de bens e/ou direitos etc.

Além disso, a DIRPF/2008 indica que teria havido um decréscimo de patrimônio de R\$ 203.620,58 (Situação em 31/12/2006 - R\$ 1.379.673,35 menos Situação em 31/12/2007 - R\$ 1.176.052,77). Dado que a contribuinte não apresentou declaração nos períodos anteriores ao da fiscalização, depreende-se que os bens relativos à situação em 31/12/2006 reportam-se a bens não declarados no período competente (eventualmente, de acréscimos patrimoniais que deveriam ser submetidos à tributação) e, os relativos à situação em 31/12/2007 a bens declarados com atraso e após início da ação fiscal.

Reputa-se que os recursos porventura decorrentes desse decréscimo de patrimônio de R\$ 203.620,58 por conta de bens não declarados não exoneram a contribuinte da autuação da quantia de R\$ 381.210,42 acima apontada, já que não houve a apresentação da respectiva documentação solicitada no Termo de Início e na Intimação. Na falta da documentação, não há como deduzir que a origem da quantia de R\$ 381.210,42 seja, ainda que parcialmente, decorrente do decréscimo de R\$ 203.620,58.

A propósito de alterações de dados cadastrais (nome) aventadas pela fiscalizada observamos que ela deve ser realizada em uma das entidades conveniadas, consoante art. 13,1, "a", e art. 4º, 1ª V da IN RFB nº 1.042/2010.

Conclusão

A justificação da fiscalizada resumindo-se em alegações, sem juntada ou indicação quaisquer elementos concretos (provas documentais) que pudessem, ao menos de forma razoável, ilidir o arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, prevista na legislação tributária; tem-se que a quantia de R\$ 381.210,42 aplicada no dispêndio com cartão de crédito deve ser exigido de ofício, juntamente com os acréscimos legais.

Verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação, em face ao estatuído no inciso XIII do art. 55 do RIR/99, considera-se que, deve ser mensal, o arbitramento dos rendimentos apurados com base na renda presumida. E, a matéria tributável assim determinada configura omissão de rendimento sujeito à aplicação das alíquotas constantes da Tabela Progressiva de que trata o art. 86 do mesmo regulamento.

(...)

Enquadramento legal

Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional artigos: 43; 44; 45; 113, §1º; 114; 116; 118; 136; 139; 142; 149; 150.

RIR/99 (Decreto 3.000/99): artigos 37; 38; 55, inciso XIII; 86; 806; 807; 836; 839; 841; 845; 926.

Lei nº 7.713/88, art. 1.ª 4.ª; Lei nº 8.134/90, art. 1.ª, 2.ª e 4.ª.

E, demais enquadramentos legais que se encontram no Auto de Infração, neste Termo e nos demais Termos lavrados no curso da ação fiscal.

O presente termo, bem como os demais documentos e demonstrativos produzidos no curso da ação fiscal fazem parte integrante do AUTO DE INFRAÇÃO.

Nesse ponto a decisão de piso se manifestou pelo seguinte:

“(...) Não procede a alegação de que o lançamento teria se fundamentado em dispositivo legal revogado, já que a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, revogou o parágrafo 5º do referido artigo 6º, que dispunha sobre o arbitramento com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, cuja origem dos recursos não fosse comprovada, situação diversa daquela verificada no lançamento impugnado.

O excesso mensal de aplicação sobre origem de recursos configura, na dicção da lei, omissão de rendimentos tributáveis e, consequentemente, autoriza o lançamento de ofício, uma vez que à autoridade fiscal incumbe apenas a identificação do descompasso entre o ingresso de recursos e os dispêndios realizados.

A presunção em favor do Fisco não se configura como mera suposição e transfere ao contribuinte o ônus de ilidir a imputação, mediante a comprovação da origem e da natureza tributária dos recursos utilizados nos pagamentos dos dispêndios”.

Com base no termo de verificação fiscal, fica claro que a fiscalização utilizou o §5º, do artigo 6º, da Lei 8.021/90, que por sua vez foi **expressamente revogado pela Lei 9.430/96.**

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias ao procedimento de cobrança, sendo legítima a lavratura do auto de infração em

conformidade com o art. 142, do CTN e art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula

Portanto, o art. 142, do CTN, é considerado um ato administrativo que visa **apurar a motivação da autuação fiscal**, consoante a descrição do fato gerador, determinando sua base de cálculo, apurando o montante devido, identificando o sujeito passivo, imputando sua penalidade e indicando o enquadramento legal (**dispositivo relevante**).

Esse procedimento leva o contribuinte a compreender a acusação fiscal devida e qual o fundamento da autuação que a autoridade fiscal utilizou.

E nesse caso, um **dispositivo relevante** utilizado na fundamentação do termo de verificação fiscal, **foi o dispositivo que utilizou a técnica do arbitramento, sendo, contudo, norma revogada. Com isso, seu enquadramento jurídico possui vício material**, ou seja o critério jurídico adotado remonta a materialidade da atuação.

O lançamento fiscal diz respeito ao ano-calendário de 2007, e o termo de intimação da contribuinte, na e-fl. 60/61, também dá conta de que o sujeito passivo foi expressamente informado de que o enquadramento legal seria o dispositivo já revogado, à época dos fatos apurados, além do relatório fiscal que indicou o mesmo conteúdo normativo.

No caso, seria nulo o ato que utiliza dispositivo de Lei já revogado como embasamento da técnica de arbitramento da autuação, e sendo considerado nulo o ato que não existe no mundo jurídico, não há como produzir qualquer efeito, pois está envidado de vício.

De Plácido e Silva indica que teoria da nulidade possui pelo menos quatro classificações:

a) Nulidade absoluta ou substancial, quando decorre da omissão de elemento ou requisito essencial à formação jurídica do ato, seja referente à sua forma ou a seu fundo. Diz-se, também, intrínseca. A nulidade absoluta infirma o ato de inexistente, podendo ser oposta por qualquer interessado, em razão de seu caráter de ordem pública, ou porque tenha ferido preceito que lhe estabelece os elementos de vida. Assim, seus

efeitos são *ex nunc*, isto é, não existem desde o momento em que foram praticados os atos nulos.

b) Nulidade expressa ou legal, quando vem declarada no próprio texto legal, como cominação pela falta de cumprimento ao imperativo de lei.

c) Nulidade relativa ou accidental, quando, decorrente de infração às regras jurídicas, não se mostra mortal, continuando o ato jurídico a surtir seus efeitos, enquanto não seja decretada sua anulação. É a anulabilidade do ato anulável, cujos efeitos se tornam *ex nunc*, quando julgada sua ineficácia.

d) Nulidade virtual, quando resulta da interpretação da lei. Não há, assim, disposição positiva que a imponha.

(SILVA, De Plácido e. **Vocabulário Jurídico**. 32ª, atualizadores Nagib Slaibi Filho e Priscila Pereira Vasques Gomes. – 32. ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2016, pág. 2.546.).

Portanto, verifica-se que a autuação estaria com **erro insanável na sua motivação, incorrendo em nulidade material da autuação.**

O ex-Conselheiro Diego Diniz em seu artigo publicado explica as diferenças do vício formal do vício material:

“*Vício formal* é aquele relacionado ao modo de constituição da obrigação tributária, ou seja, que diz respeito ao procedimento de formalização do lançamento. Por sua vez, *vício material* é aquele relacionado à norma tributária em si considerada, podendo se ater à (1) questões do fato jurídico tributário ou ainda (2) à relação jurídica dele decorrente. O vício *formal*, portando, diz respeito a uma má aplicação das normas procedimentais do lançamento. **Já o vício material decorre de um equívoco na aplicação das normas referentes ao direito material, ou seja, um erro na aplicação da regra de incidência do tributo lançado**”¹.

O Acórdão 2801-004.011, de 10 de março de 2015, dispõe sobre as diferenças entre os dois modos de nulidade:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE -IRRF Exercício: 2003, 2004 AUTO DE INFRAÇÃO. DESCRIÇÃO INCOMPLETA DOS FATOS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

O Auto de Infração deve indicar, em pormenor, qual o comportamento irregular atribuído ao sujeito passivo e em que medida ele não se ajusta ao dispositivo legal violado. Fatos insuficientemente descritos constituem cerceamento do direito de defesa e configura descumprimento do requisito exigido pelo art. 10, III, do Decreto nº 70.235/1972, implicando em nulidade do lançamento.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NATUREZA DO DEFEITO. VÍCIO FORMAL OU MATERIAL. ANÁLISE DO CASO CONCRETO.

O cerceamento do direito de defesa pode caracterizar tanto um vício material, quanto um vício formal, não se podendo afirmar, antes da análise do caso concreto, em que categoria o defeito se subsume.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCRIÇÃO DOS FATOS INCOMPLETA. NULIDADE POR VÍCIO FORMAL.

Não se pode confundir os aspectos intrínsecos da hipótese de incidência, ligados que são ao objeto do ato administrativo do lançamento, com os requisitos do Auto de Infração, ligados que são ao modo pelo qual o ato do lançamento aparece e

¹ Diego Diniz Ribeiro, in Vício formal versus vício material para fins de anulação de autos de infração. Publicado no site jurídico Conjur: <https://www.conjur.com.br/2022-mar-09/direto-carf-vicio-formal-versus-vicio-material-fins-anulacao-autos-infracao>

revela sua existência (forma). A “descrição dos fatos”, ao contrário da “determinação da matéria tributável”, não compõe o núcleo material do lançamento. “A descrição dos fatos” é um dos requisitos do Auto de Infração, enquanto revestimento exterior do ato administrativo do lançamento. A determinação incorreta da matéria tributável dá ensejo à declaração de nulidade do Auto de Infração por vício material, por afetar diretamente um aspecto intrínseco da hipótese de incidência, ao passo que a descrição incorreta/insuficiente dos fatos dá ensejo à declaração de nulidade do Auto de Infração por vício formal, por afetar um aspecto extrínseco da hipótese de incidência, vale dizer, por afetar um dos requisitos do documento que exterioriza o ato administrativo do lançamento (Auto de Infração).

No caso concreto do presente processo, entendo que não houve falta de descrição dos fatos, mas utilização incorreta de dispositivo não mais existente no ordenamento jurídico.

De fato, utilizar dispositivo revogado para embasar o arbitramento do Lançamento, no meu entender, configura nulidade da autuação por vício material, não havendo clareza da acusação fiscal, já que cria confusão e obstáculos para a defesa, com cerceamento do direito, descrito no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235, de 1971.

Ainda, o princípio da legitimidade dos atos administrativos também ficou em xeque, assim como afeta também o princípio da legalidade. Segundo Dallari, “A presunção de legitimidade, ou de legalidade, significa que, em princípio, todo ato administrativo é válido e assim deve permanecer, salvo se demonstrada sua inconformidade com o sistema jurídico. Em caso de controvérsia, o ônus da prova da ilicitude incumbe a quem postula o desfazimento do ato”².

Para que ocorra uma nulidade, um dos requisitos que deve sempre estar presente no ato é o da prejudicialidade da defesa. Isso porque está pacificado em nossos Tribunais o princípio *pas de nullité sans grief*, ou seja: **não há nulidade sem prejuízo**. E no presente, é claro o prejuízo à defesa de enquadramento legal que foi revogado. Segundo Eduardo Muniz Cavalcante esse critério também seria relacionado ao princípio da instrumentalidade das formas³.

Portanto, o cerceamento do direito de defesa, só pode se configurar, quando existir uma dificuldade ou obstáculo do contribuinte em praticar sua defesa, levando em consideração o conceito máximo da “ampla” da defesa e do contraditório, exposto no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Assim, entendo que o efeito de acolher as alegações da recorrente, seria o de acolher alegação de nulidade da autuação, atribuindo efeitos infringentes aos embargos de declaração opostos, com a consequência de cancelar a exigência fiscal.

Em matéria de preliminar era o que tinha a se apresentar.

MÉRITO DO LANÇAMENTO FISCAL, APÓS A MATÉRIA DE NULIDADE SER VENCEDIA EM VOTAÇÃO NO COLEGIADO.

²DALLARI, Adilson Abreu. Ato administrativo, processo e presunção de legalidade. Artigo disponível no TJ-SP, Cadernos Jurídicos, in: https://www.tjsp.jus.br/download/EPM/Publicacoes/CadernosJuridicos/cj_n58_01_ato%20administrativo,%20processo%20e%20presun%C3%A7%C3%A3o%20de%20legalidade_2p.pdf?d=637605058420434223#:~:text=A%20presun%C3%A7%C3%A3o%20de%20legitimidade%2C%20ou,postula%20o%20desfazimento%20do%20ato.

³ CAVALCANTI, Eduardo Muniz Machado. **Processo tributário administrativo e judicial**. Rio de Janeiro: Forense: 2022, pág. 103.

Como esse relator restou vencido na matéria de preliminar, passa-se a produzir o presente voto, conforme amplo debate no colegiado.

Portanto, passo a analisar as demais matérias que estão postas para julgamento a esse colegiado.

A título de correções materiais citadas no despacho de admissibilidade da qual o Acórdão de Recurso Voluntário cita na e-fl. 260 que a conta seria conjunta, quando na verdade a conta foi a conta utilizada para as operações e pagamentos seria do seu *Filho Chirstian Keramidas*, e que teria utilizado o crédito que sua genitora, a fim de que pudesse desenvolver as atividades profissionais.

Com isso, em seu recurso voluntário a recorrente alegou o seguinte:

36. Não existe qualquer legislação que impeça o auxílio materno, e foi exatamente isso que aconteceu no presente caso. Por ter “emprestado” seu crédito ao filho, as faturas dos cartões eram pagas por ele, pela transferência de valores e pagamento direto dos cartões de crédito. O que importa é que a receita utilizada para o pagamento da fatura era do Sr. Christian, não da Recorrente.

37. É imperioso lembrar que o auto de infração foi lavrado em virtude de a fiscalização ter entendido que a receita utilizada pela Recorrente para o pagamento de seus cartões de crédito não tinha origem. Logo, é claro que localizada a origem da receita do dinheiro que pagou o cartão, o auto de infração não se mantém, inexistindo razão para presunção de origem.

38. A Recorrente apresentou os fatos, comprovados com documentos e argumentos lógicos, sem mencionar os evidentes indícios de que o cartão de crédito era usado (e pago) pelo Sr. Christian. Todavia, a simples leitura da decisão é suficiente para se constatar que os julgadores administrativos de primeira instância estavam com a firme intenção de manter o auto de infração, incorrendo para isso inclusive em contradição. Vejamos.

Alegou a recorrente que a conta possuía um cartão de crédito adicional para seu filho.

Aduz que a realização de gastos do artigo 846, §1º, do RIR/99, aplicado à época dos fatos geradores, é diferente da responsabilização pelos gastos, e que de fato quem depreendia pagamento pelos gastos do cartão de crédito adicional seria o Sr. Chistian, conformes documentos n.º 4 e 5, juntados na impugnação.

Com isso o artigo 121, do CTN, dispõe sobre o sujeito passivo da obrigação:

“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei”.

Já o artigo 123, dispõe sobre a solidariedade do sujeito passivo, que não se presume mas decorre de Lei:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Referido dispositivo trata da chamada solidariedade de fato ou solidariedade paritária, a qual exige que as pessoas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato gerador.

Com isso, a recorrente passou a assumir os riscos das operações, ao ser titular do cartão de crédito movimentada por terceiros, e que não houve as comprovações citadas. O fato do Sr. Chistian, filho da recorrente, possuir relação direta com a operação de realização de gastos no exterior, onde ocorreu a omissão de renda, assumindo interesse comum no fato gerador da obrigação tributária, diante das provas carreadas aos autos não foram suficientes para afastar a sujeição passiva.

A esse respeito, confira-se a lição de Rubens Gomes de Sousa, em sua obra clássica *Compêndio de Legislação Tributária* (Edições Financeiras, 3ª ed., p. 67):

São solidariamente obrigadas pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, segundo prevê o art. 124, I, do CTN. O interesse comum das pessoas não é revelado pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador. É solidária a pessoa que realiza conjuntamente com outra, ou outras pessoas, a situação que constitui o fato gerador, ou que, em comum com outras pessoas, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem a tributação por outras palavras (...) pessoa que tira uma vantagem econômica do ato, fato ou negócio tributário.

Nesse contexto, poder-se-ia afirmar até que o Sr. Chistian seria responsável solidário na presente ação. Porém, a fiscalização apurou provas de que a contribuinte no caso é a recorrente, não havendo provas cabais do envolvimento do filho da recorrente nos fatos geradores, e que no máximo constata-se possíveis gastos seus, mas que ocorreram em nome e em conta de titularidade da recorrente, que assumindo os riscos da operação.

Isso porque, o que se observa das movimentações financeiras identificadas é que as transações foram exatamente entre contas próprias da recorrente, onde indicam a operação **“TED-D”, nos extratos apresentados, e que por sua vez significa “transferência eletrônica de mesma titularidade”**, utilizados para cobrir os custos alegados, afastando a possibilidade de que seu filho pudesse ter pago por ele mesmo as despesas advindas das operações dos gastos do cartão de crédito, informado nos autos.

Nesse item a decisão de piso destaca o seguinte:

“(...) Afirma que os recursos para os pagamentos das faturas discriminadas no item 43 da impugnação (fl. 94), realizados na agência 0740 do Banco Itaú, adviriam de saques da conta mantida pelo Sr. Christian na mesma agência bancária, realizados “na boca do caixa”.

Todavia, constam dos extratos da conta bancária do Sr. Christian, de fls. 149, 153, 155, 157, 159 e 161, lançamentos com o histórico “SAQUE CARTÃO MAGNÉTICO”, em valores não coincidentes e até mesmo inferiores aos das faturas.

Já nos extratos de fls. 151 e 163, constam lançamentos com o histórico “PAGTO CONTAS COM CARTÃO”, cujos valores são superiores aos das faturas. Assim,

deveriam ter sido apresentadas as contas pagas, com a autenticação mecânica sequencial, cujos valores totalizassem a quantia debitada.

Quanto às faturas que teriam sido pagas no BankBoston, discriminadas no item 46 da impugnação (fl. 95), a interessada alega que os respectivos recursos teriam sido transferidos da conta mantida pelo Sr. Christian no Banco Itaú para a conta por ele mantida no BankBoston.

No entanto, limita-se a apresentar extratos do Banco Itaú (fls. 166, 168, 170, 172, 174, 176, 178, 180, 182 e 184), onde constam lançamentos com o histórico “AG. TED D”, em valores e datas não coincidentes com os dos pagamentos das faturas.

Ademais, os extratos da conta sacada não identificam o destino dos recursos e não foram trazido aos autos os extratos da conta de destino”.

Portanto, não há comprovação cabal de que os pagamentos de cartões de crédito de responsabilidade da impugnante teriam sido efetuados com valores oriundos de débito em conta bancária do Sr. Christian”.

Com isso, verifica-se que as transações das contas descritas, ao contrário do que alega a recorrente, que teria sido feito pelo Sr. *Christian Keramidas*, na verdade foram de contas de titularidade da própria recorrente, conforme exposto acima, em razão da identificação da operação ter sido realizada entre contas da contribuinte titular das contas citadas.

CONCLUSÃO

Conclusão vencida sobre a preliminar

Nessas circunstâncias, voto por acolher os embargos de declaração para sanar erro material, com efeitos infringentes, do Acórdão de Recurso Voluntário n.º **2301-007.195**, 6 de março de 2020, dar provimento ao Recurso Voluntário, acolhendo-se a nulidade quanto ao enquadramento legal da autuação, cancelando a exigência fiscal.

Conclusão sobre a votação do mérito

Como restei vencido na matéria de preliminar, passo a votar para acolher os embargos, de declaração para sanar erro material, sem efeitos infringentes, do Acórdão de Recurso Voluntário n.º **2301-007.195**, 6 de março de 2020, para suprir os vícios apontados, e no mérito do recurso **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator

Voto Vencedor

Alfredo Jorge Madeira Rosa –Conselheiro

Em que pese os argumentos do ilustre relator, divirjo de seu entendimento quanto às alegações preliminares, e me alio ao posicionamento da instância *a quo*.

A autuada alegou, preliminarmente, em Recurso Voluntário, a nulidade do auto de infração por erro de fundamentação legal, e afronta ao art. 142 do CTN que teria levado a cerceamento de defesa.

O acórdão recorrido adequadamente atacou a questão, ao destacar que não se vislumbram os requisitos dispostos no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, para que seja reconhecida nulidade do auto de infração. Igualmente não houve prejuízo ou cerceamento de defesa do contribuinte. Transcrevo abaixo trechos do acórdão recorrido, cujos argumentos acolho como razão de decidir.

Quanto à arguição de nulidade do lançamento impugnado, observe-se que, de acordo com o artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o processo administrativo fiscal, só se caracteriza a nulidade do lançamento se o ato for praticado por agente incompetente (inciso I), uma vez que a hipótese do inciso II do mesmo artigo, relativa a cerceamento do direito de defesa, alcança apenas os despachos e decisões, quando proferidos com inobservância do contraditório e da ampla defesa.

Outras incorreções ou omissões porventura existentes podem ser sanadas, se for o caso, nos termos do artigo 60 do mesmo diploma legal.

A competência conferida ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para realizar os lançamentos tributários decorre de expressa previsão legal, nos termos do artigo 7º da Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, do Decreto-lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985, do artigo 926 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999) e da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, e suas alterações.

Assim, é o Auditor-Fiscal o agente do Fisco competente para exercer a atividade de lançamento de tributos federais, não podendo dela se eximir, a menos que decorrido o prazo estabelecido no artigo 150, § 4º, ou no artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional, conforme o caso.

(...)

No caso concreto, observa-se que o Termo de Verificação de fls. 71 a 73, que integra o auto de infração, descreve de maneira clara e precisa os procedimentos fiscais adotados, as verificações efetuadas, as conclusões obtidas e os fundamentos de fato e de direito em que se apoia a autuação.

Além disso, na peça de defesa de fls. 86 a 109, a contribuinte revela ter conhecimento pleno da autuação que lhe foi imputada, insurgindo-se não só com relação às questões preliminares, mas com relação ao seu mérito.

Pelo exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade.

(documento assinado digitalmente)

Alfredo Jorge Madeira Rosa – Redator Designado